

УДК 347.19:657

Н.С. АКИМОВА , канд. екон. наук, доц. ХДУХТ, Харків
Т.В. БОЧУЛЯ , канд. екон. наук, асист. ХДУХТ,
Харків

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ПЕРЕДАЧІ КОРПОРАТИВНИХ ПРАВ

Розглянуто правові аспекти передачі корпоративних права. Досліджено порядок оподаткування операцій з корпоративними правами. Визначено загальні аспекти та особливі риси відображення обліку передачі корпоративних прав.

The legal aspects of transmission of corporate rights are considered. It is investigational order of taxation of operations with corporate rights. Certainly general aspects and special lines of reflection in the account of assignment of corporate rights.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Володіння корпоративними правами передбачає одержання певного блага (матеріального та нематеріального характеру), проте існують ситуації, відповідно до яких учасник приймає рішення про їх передачу. Зазначені операції мають правові наслідки та особливості, які необхідно відобразити в обліку та здійснити за ними відповідні податкові розрахунки. Необхідність визначення особливих рис обліку операцій з передачі корпоративних прав визначили актуальність проведеного дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Загальні аспекти операцій з корпоративними правами досліджували науковці: Н. Белова, Л. Ільяш, С. Строїч. Проте, більш детального дослідження потребують правові основи передачі корпоративних прав, тонкощі облікового підходу та проведення відповідних податкових розрахунків за такими операціями.

Формування цілей статті. Метою написання статті є визначення особливих рис обліку операцій з передачі корпоративних прав. Для досягнення поставленої мети було сформульовано завдання: розглянути сутність корпоративних прав; проаналізувати юридичні аспекти операцій з корпоративними правами, дослідити механізм податкових розрахунків з передачі корпоративних прав.

Виклад основного матеріалу дослідження. Корпоративні права – це права особи, частка якої визначається у статутному капіталі (майні) господарської організації, що включають правомочності на участь цієї особи в управлінні господарською організацією, отримання певної частки прибутку (дивідендів) такої організації та активів у разі ліквідації останньої відповідно до закону, а також інші правомочності, передбачені законом та статутними документами [2].

Учасник має право здійснювати відчуження своєї долі у статутному капіталі товариства, а також цінних паперів, що підтверджують участь у

товаристві. Суб'єкти корпоративних прав користуються переважним правом на покупку долі (її частку) учасника пропорційно їх часткам у статутному капіталі товариства або в іншому погодженому розмірі. У разі, якщо частка передається третій особі іншим способом (наприклад, дарування), учасники товариства не мають права вимагати дотримання вимоги щодо переважного права покупки [1].

За умови одержання корпоративних прав внаслідок спадкування до спадкоємця переходять майже всі права та обов'язки фізичної особи – спадкодавця, оскільки не відносяться до спадщини права та обов'язки, що нерозривно пов'язані з особою спадкодавця (наприклад, право на участь у товаристві та право членства в об'єднаннях громадян, якщо інше не закріплено законом або установчими документами) [5].

Вихід учасника з товариства супроводжується відповідними правовими обов'язками емітента перед суб'єктом прав:

- ☐. виплатити вартість частини майна товариства, пропорційну частці учасника в статутному капіталі (упродовж строку до 12 місяців з дня виходу). На вимогу учасника та за згодою товариства вклад може бути повернуто повністю або частково в натуральній формі;
- ☐. виплатити учаснику належну йому частку прибутку (дивіденди), одержаного товариством у поточному році до моменту його виходу.

Передача долі (її частки) у статутному капіталі товариства змінює склад його учасників, що вимагає внесення відповідних змін до установчих документів. Для реєстрації таких змін необхідно надати договір купівлі-продажу, обміну або дарування долі (її частки) у статутному капіталі або заяву учасника про передачу своєї частки на користь іншої особи, що містить нотаріально завірений підпис учасника.

У податковому обліку операції з передачі долі (її частки) у статутному капіталі кваліфікують як операції з корпоративними правами. Відповідно до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» корпоративними правами є право власності на статутний капітал юридичної особи або його частку, включаючи права на управління, одержання відповідної долі прибутку такої юридичної особи, а також активів у разі його ліквідації відповідно до чинного законодавства [4]. Операції з корпоративними правами відносяться до операцій особливого виду, облік яких здійснюється як операції з цінними паперами.

Платники податків зобов'язані вести окремий податковий облік фінансових результатів операцій з цінними паперами, деривативами, а також корпоративними правами, відмінними від акцій. Зазначене правило не поширюється на операції з емісії корпоративних прав або інших цінних паперів, що здійснюються платником податку, а також їх зворотного викупу або погашення. У загальному податковому обліку відображають підсумковий позитивний фінансовий результат – прибуток від операцій з корпоративними правами та цінними паперами, який розраховується як сума прибутків від операцій з корпоративними правами та з цінними паперами кожного виду і

включаються за підсумками звітної періоду до валового доходу (строка 01.4 декларації з податку на прибуток).

Облік таких доходів та витрат упродовж звітної року відображається наростаючим підсумком у додатку КЗ декларації з податку на прибуток. Якщо за підсумками року за корпоративними правами або за будь-яким видом цінних паперів одержано збиток, він переноситься на зменшення фінансового результату за корпоративними правами або за таким самим видом цінних паперів майбутніх періодів, та прибуток, одержаний за іншими видами цінних паперів, не зменшує.

Для покупця сума коштів, що витрачена на придбання частки в статутному капіталі, є витратами на придбання корпоративних прав, які відображаються в строчці 1.2 «Витрати звітної періоду» додатку КЗ до строки 01.4 декларації з податку на прибутку період такого придбання.

Операції з випуску (емісії), розміщення у будь-якій формі управління та продажу (погашення, викупу) за кошти корпоративних прав у відмінних від цінних паперів формах не є об'єктом оподаткування податком на додану вартість [3]. При відображенні емітентом операцій з викупу власних корпоративних прав у податковому обліку він не має права відобразити суму викупленої частки як витрати від операцій з корпоративними правами. Подальший продаж раніше викупленої частки відображається як валовий дохід підприємства-емітента.

У разі, якщо операцій з корпоративними правами відбуваються за участю фізичних осіб, то при продажі корпоративних прав учасником – фізичною особою покупець корпоративних прав не є податковим агентом щодо продавця та не повинен оподатковувати виплачену йому суму податком з доходів фізичних осіб [1]. Продавець самостійно визначає інвестиційний прибуток від продажу корпоративних прав, декларує його за підсумками року та сплачує податок з доходів. За умови користування покупцем послугами професійного торговця та передачі останньому статусу податкового агента, торговець розраховує інвестиційний прибуток продавця, відповідну суму податку та подає форму №1 ДФ.

При здійсненні обміну корпоративних прав на товари (роботи, послуги) або основні засоби сторона, що передає корпоративні права, відображає валовий дохід на дату відгрузки товарів або на дату підписання документа, що засвідчує факт виконання робіт (надання послуг). Якщо в обмін на корпоративні права передаються основні засоби, платник податків зменшує балансову вартість відповідної групи основних засобів на суму вартості переданого об'єкта на початок розрахункового кварталу, наступного за кварталом передачі об'єкта. Вартість товарів (робіт, послуг), одержаних в обмін на корпоративні права, емітент включає до валових витрат на дату одержання товарів або підписання документів, що підтверджують факт виконання робіт (надання послуг). Операції, які пов'язані з обміном корпоративних прав на товари (роботи, послуги) або на основні фонди, оподатковується за ставкою 20%.

За умови безоплатної передачі корпоративних прав їх вартість не

включається до складу доходів і до складу витрат на їх придбання. Такі витрати складаються із сум коштів, майна або інших матеріальних цінностей, одержаних продавцем (сплачених продавцю) за корпоративні права. В одержувача корпоративних прав їх вартість включається до складу валових доходів. Базою оподаткування податком на додану вартість при безоплатній передачі корпоративних прав є їх договірна (контрактна) вартість, але не нижча за їх звичайну ціну.

У бухгалтерському обліку учасника, що передає частку у статутному капіталі, доходи від продажу корпоративних прав та їх собівартість відображаються на субрахунках 741 «Дохід від реалізації фінансових інвестицій» (на суму продажу корпоративних прав) та 971 «Собівартість реалізованих фінансових інвестицій» (на суму внеску учасника до статутного капіталу). Учасник, що придбає частку у статутному капіталі, збільшує розмір фінансових інвестицій, застосовуючи рахунок 14 «Довгострокові фінансові інвестиції».

Фактичні витрати підприємства на викуп власних акцій або частки у статутному капіталі визначають як вилучений капітал, для відображення якого передбачено такі субрахунки: 451 «Вилучені акції» (для акціонерних товариств); 452 «Вилучені вклади й паї» (для інших суб'єктів господарювання). Покупець корпоративних прав вартість фінансової інвестиції відображає за методом участі у капіталі на рахунок 14 «Довгострокові фінансові інвестиції», рівної справедливій вартості переданих товарів (робіт, послуг) або основних засобів.

Висновки. На підставі проведеного дослідження робимо висновок, що операції з передачі корпоративних прав різняться як за видами, так і за юридично-обліковими аспектами, що вимагає особливого підходу до їх відображення в обліку та проведення відповідних податкових розрахунків. Проведене дослідження дозволило розглянути всі можливі варіанти операцій з корпоративними правами та комплексно представити податкові та облікові аспекти передачі корпоративних прав.

Список літератури: 1. Белова, Н. Операции с корпоративными правами: налогообложение и учет [Текст] / Н. Белова // Налоги и бухгалтерский учет. – 2009. – № 21. – С 7–15. 2. Господарський кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <<http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=436-15>>. 3. Ільяш, Л. Облік операцій з корпоративними правами [Текст] / Л. Ільяш // Головбух. – 2009. – № 26. – С. Т7–Т17. 4. Про оподаткування прибутку підприємств [Електронний ресурс] : закон України : [у ред. від 22.05.1997 р. № 283/97-ВР]. – Режим доступу : <<http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=334%2F94-%E2%F0>>. 5. Строїч, С. Спадкування корпоративних прав: юридичні нюанси та оподаткування доходів [Текст] / С. Строїч // Все про бухгалтерський облік. – 2007. – № 113. – С. 7–11.

Надійшла до редакції 09.10.10